

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Innsbruck 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied OR Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Mag. Thomas Karner und Mag. Sybille Regensberger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen D wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 7. September 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Kufstein Schwaz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. Mai 2006, StrNr. 083/2005/00030-001, nach der am 12. Juni 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten OR Mag. Anita Grauß-Auer sowie der Schriftührerin Angelika Ganser durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und

I.1. die bekämpfte Entscheidung des Erstsenates abgeändert, sodass sie zu lauten hat:

I.1.1. D ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Kufstein Schwaz als Geschäftsführer der DB GmbH, sohin als Wahrnehmender

deren steuerlichen Interessen, vorsätzlich betreffend die Lohnzahlungszeiträume Oktober bis Dezember 2005 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 20.705,18 (10/05 € 6.051,22 + 11/05 € 6.494,11 + 12/05 € 8.159,85) und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 6.814,42 (10/05 € 1.777,11 + 11/05 € 1.900,03 + 12/05 € 3.137,28) sowie betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2004 die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 23.141,62 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt.

Er hat hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 49 Abs.2 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** von

€ 2.000,--

(in Worten: Euro zweitausend)

und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

vier Tagen

verhängt werden.

Die vom Beschuldigten zu tragenden pauschalen Verfahrenskosten betragen gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG € 200,--.

I.1.2. Das gegen D zu StrNr. 2005/00030-001 beim Finanzamt Kufstein Schwaz überdies eingeleitete Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, er habe betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis Juli 2005 unter zumindest bedingt vorsätzlicher Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 entsprechenden Lohnkonten eine zumindest wissentliche Verkürzung von Lohnsteuern in Höhe von € 1.608,66 und von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 688,50 bewirkt sowie betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2004 zumindest bedingt vorsätzlich eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 35.026,98 nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG bzw. eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen, wird gemäß §§ 136, 157 FinStrG bzw. §§ 82 Abs.3 lit.c erste Alt., 136, 157 FinStrG eingestellt.

I.2. Der Schulterspruchteil des Inhaltes, wonach D schuldig ist, er habe im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kufstein Schwaz fortgesetzt und vorsätzlich Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge für die Monate Jänner bis Juli 2005 in Höhe von € 5.600,-- bzw. € 2.100,-- nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit [abgeführt bzw.] entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen, wird infolge res iudicata ersatzlos aufgehoben.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Kufstein Schwaz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. Mai 2006 wurde D schuldig erkannt, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Kufstein Schwaz fortgesetzt und vorsätzlich

a) hinsichtlich der Monate Jänner bis Juli 2005 unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung an Lohnsteuer in Höhe von € 1.608,66 und eine Verkürzung von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen in Höhe von € 688,50 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

b) betreffend die Monate Oktober 2004 bis Juli 2005 Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 35.119,60 sowie betreffend die Voranmeldungszeiträume November und Dezember 2004 Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 58.168,60 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet [bzw. abgeführt] und auch nicht jeweils bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der Abgabenschulden dem Finanzamt Kufstein Schwaz mitgeteilt,

weshalb er eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG [Faktum a)] und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG [Faktum b)] zu verantworten habe und über ihn daher nach § 33 Abs.5 FinStrG [vermutlich gemeint: §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 FinStrG] in Anwendung des § 21 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 5.000,-- und für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von zehn Tagen verhängt wurden.

Die vom Beschuldigten zu tragenden Verfahrenskosten wurden gemäß § 185 FinStrG mit € 363,-- festgesetzt.

In seiner Begründung führte der Erstsenat im Wesentlichen aus, der Beschuldigte sei seit dem 14. Jänner 2003 alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der DB GmbH gewesen, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 5. August 2005 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Er habe im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kufstein Schwaz fortgesetzt und vorsätzlich sowohl hinsichtlich der Monate Jänner bis Juli 2005 unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechender Lohnkonten eine Verkürzung an Lohnsteuer in Höhe von € 1.608,66 und an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 688,50 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie auch Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge für die Monate Oktober bis Dezember 2004 und Jänner bis Juli 2005 in Höhe von € 35.119,60 und Umsatzsteuervorauszahlungen für November und Dezember 2004 in Höhe von € 58.168,60 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der Abgaben dem Finanzamt Kufstein Schwaz mitgeteilt.

Nach einem Bericht der Lohnsteuerprüfung vom 15. September 2005 und einer Außenprüfung vom 1. März 2005 habe der Beschuldigte Personen beschäftigt, ohne für sie ein Lohnkonto zu führen und Lohnabgaben zu entrichten. Die Außenprüfung habe ergeben, dass Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge nicht fristgerecht entrichtet bzw. gemeldet worden waren.

Bei der Strafbemessung erachtete der Erstsenat als erschwerend keinen Umstand, als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Täters.

Zur Verhandlung vor dem Spruchsenat war der Beschuldigte nicht erschienen; nach Vorname zweier Zustellversuche durch den Postbeamten am 2. und 3. Mai 2006 an der Wohnanschrift des D in X wurde der Ladungsbescheid laut Aktenlage am 3. Mai 2006 beim für die Wohnanschrift zuständigen Postamt hinterlegt und auch – so die Schlussfolgerung, da keine Rücksendung des Poststückes an die Finanzstrafbehörde erster Instanz erfolgte – während der Abholfrist vom Beschuldigten behoben.

Mit Schriftsatz vom 7. September 2006 er hob der Beschuldigte innerhalb offener Frist gegen die Entscheidung des Spruchsenates Berufung, wobei er vorerst lediglich behauptete, infolge des Anbringens der Hinterlegungsanzeige an einem falschen Postkasten sei er erst am Tage der Verhandlung über die Hinterlegung der Ladung informiert worden, sodass er an dieser nicht mehr teilnehmen hätte können.

Auf die Aufforderung der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, eine Erklärung nachzureichen, in welchen Punkten das Erkenntnis des Erstsenates angefochten und welche Änderungen beantragt werden, führte der Beschuldigte in einem ergänzenden Schriftsatz im Wesentlichen aus:

Er habe nicht vorsätzlich gehandelt. Er weise die Feststellung des Erstsenates zurück, dass er die spruchgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit dem Finanzamt Kufstein Schwaz mitgeteilt habe. Richtig sei, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bezahlt werden konnten, da Auftraggeber keine fälligen Zahlungen entrichteten. Es sei kein Schaden entstanden, da durch die nunmehrige teilweise Uneinbringlichkeit von Forderungen eine Umsatzsteuerschuld nicht mehr bestehe.

Er habe nie Personen beschäftigt, für welche kein Lohnkonto geführt und bzw. oder keine Lohnabgaben bezahlt worden seien. Richtig wäre, dass ihm [ergänze: in einem Verwaltungsstrafverfahren] dieser Sachverhalt zur Last gelegt worden sei, aber mittels Entscheidung des Unabhängigen Verwaltungssenates in Tirol seiner Berufung gegen ein diesbezügliches Straferkenntnis vollinhaltlich stattgegeben worden wäre.

Im Falle eines etwaigen Schulterspruches wäre auf seine persönlichen Verhältnisse und seine schlechte finanzielle Leistungsfähigkeit zu verweisen, wonach er nunmehr ein (monatliches) Einkommen von netto € 1.000,-- beziehe, er für eine zehnjährige Tochter sorgepflichtig wäre, und aufgrund umfangreicher persönlicher Bankhaftungen für sein ehemaliges Unternehmen im März 2006 Privatkonskurs anmelden hätte müssen.

Eine Berufung der Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Rahmen einer Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der gegenständliche Sachverhalt ausführlich erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Soweit der Beschuldigte mangelndes Parteiengehör in erster Instanz kritisiert hat, ist darauf zu verweisen, dass er jedenfalls nunmehr im Berufungsverfahren entsprechende Gelegenheit gehabt hat, zu den ihm gegenüber erhobenen Vorwürfen Stellung zu nehmen.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß § 119 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hat (so auch im strafrelevanten Zeitraum) ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende dessen steuerlichen Interessen (hier also D für die DB GmbH) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen ist. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergibt sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel gemäß dieser Gesetzesstelle bzw. (für Voranmeldungszeiträume ab dem 1. Juli 1998) laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung; letzteres gilt ab dem 1. Jänner 2003 nur mehr in den Fällen, in denen die Umsätze des Unternehmers im vorangegangen Kalenderjahr 100.000,-- € nicht überstiegen haben.

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen eine entsprechende Steuererklärung abzugeben hat. Diese Steuererklärungen waren – bis zur Einführung der elektronischen Abgabenerklärung mit BGBl I 2003/124 ab Veranlagung 2003 – bis einschließlich betreffend dem Veranlagungsjahr 2002 gemäß § 134 Abs.2 BAO in der damals geltenden Fassung bis zum Ende des Monates März des Folgejahres einzureichen gewesen, wobei – hier nicht relevant – das Finanzamt im Falle von durch den Steuerpflichtigen im Veranlagungsjahr bezogenen nichtselbständigen Einkünften betreffend die Einkommensteuererklärung eine generelle Nachfrist bis zum 15. Mai des Folgejahres gewährte.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter

Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

Dabei ist gemäß § 33 Abs.3 FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden sind (lit.b) bzw. die nicht bescheidmäßig festzusetzenden Gutschriften zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht worden sind (lit.d).

Wer also zumindest wissentlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeitstage entrichtet (mit anderen Worten: diese wissentlich verkürzt) bei zumindest bedingt vorsätzlicher Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der diesbezüglichen Voranmeldung ebenfalls jeweils bis zum Ablauf dieser Tage, begeht Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG.

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise den Beginn bzw. die Tatsache der unternehmerischen Tätigkeit gegenüber dem Fiskus verheimlicht und auch keine Umsatzsteuererklärungen bei der Abgabenbehörde einreicht, sodass infolge Unkenntnis dieser von der Entstehung des Abgabenanspruches die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist bzw. (Rechtslage laut BGBI I 1999/28 ab dem 13. Jänner 1999) nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt werden konnte.

Ist aber dem Finanzamt die Tatsache des entstandenen Abgabenanspruches grundsätzlich bekannt, macht sich derjenige Unternehmer bzw. Wahrnehmende der steuerlichen Interessen – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, der (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise zur Verheimlichung seiner umsatzsteuerpflichtigen Erlöse Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bzw. nur zu niedrig entrichtet, keine oder nur unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und auch jegliche weitere Information über diese

Erlöse in den Steuererklärungen verheimlicht oder derartige Jahressteuererklärungen nicht einreicht (in der Hoffnung, dass eine zu niedrige Schätzung erfolgen würde, sodass die bescheidmäßigt festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird).

Von einer versuchten derartigen Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Wahrnehmender seiner steuerlichen Interessen vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs.2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt unterlässt in der Hoffnung, die Abgaben würden im Schätzungswege nicht bzw. zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich allenfalls als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 FinStrG zu bestrafen wären.

Gemäß § 76 Abs.1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hat der Arbeitgeber bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen für jeden Arbeitnehmer ein Lohnkonto zu führen.

Ab welchem Zeitpunkt konkret dieses Lohnkonto zu führen ist, ist gesetzlich nicht ausreichend determiniert, sodass jedenfalls nicht anzunehmen ist, dass ein solches unmittelbar bereits zum Zeitpunkt des Dienstantrittes eines Arbeitnehmers eingerichtet sein muss (vgl. FSRV/0089-W/05 vom 27.2.2007). Nach fünf Tagen einer Beschäftigung eines Arbeitnehmers sollte allerdings nach Ansicht des Berufungssenates ein solches Lohnkonto eingerichtet sein. Jedenfalls hat aber ein solches zu existieren, wenn Zahlungsvorgänge zu dokumentieren sind.

Eine ähnliche Rechtslage hat im Ergebnis auch hinsichtlich der Anmeldung von Arbeitnehmern beim zuständigen Krankenversicherungsträger bestanden, weil gemäß § 33 Abs.1 ASVG, BGBI 1995/189, idF BGBI I 1997/139 durch die Satzung des Trägers der Krankenversicherung die ansich unverzügliche Meldung im Allgemeinen um eine Frist bis zu sieben Tage verlängert

werden konnte, wovon die Tiroler Gebietskrankenkasse Gebrauch gemacht hatte und die Anmeldefrist auf sieben Tage verlängert hatte (siehe das diesbezügliche Berufungserkenntnis des Unabhängigen Verwaltungssenates in Tirol, UVS-2006/18/2900, vom 11. November 2005).

Daraus ergibt sich für den strafrelevanten Zeitraum somit das unbefriedigende Ergebnis, dass ein Arbeitgeber, welchem zwar nachgewiesen werden konnte, dass er zu einem bestimmten Zeitpunkt bei der Krankenkasse nicht angemeldete Arbeitnehmer beschäftigt hat, für welche er kein Lohnkonto geführt hat, jederzeit – bei wie im gegenständlichen Fall fehlenden weiteren, ihn belastenden Beweisergebnissen – erfolgreich einwenden konnte, diese Bediensteten hätten erst vor kurzen ihre Beschäftigung aufgenommen, weshalb er abgabenredlich gehandelt hätte.

Diese legistisch glatte Vorgabe zu Gunsten einer illegalen Abgabenvermeidung wurde erst in der Folge kontinuierlich bereinigt (§ 33 Abs.1 ASVG idF BGBI I 2005/132 ab dem 1. Jänner 2006: Anmeldung spätestens bei Arbeitsantritt, § 33 Abs.1 ASVG idF BGBI I 2007/31 ab dem 1. Jänner 2008: Anmeldung ausnahmslos vor Arbeitsantritt).

Gemäß § 79 Abs.1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise sind die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs.1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs.7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm § 43 Abs.1 FLAG zu entrichten.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.b FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Dabei ist wiederum gemäß § 33 Abs.3 lit.b FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Lohnsteuern bzw. Dienstgeberbeiträge) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht abgeführt bzw. entrichtet worden sind.

Gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG macht sich hingegen einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie beispielsweise derartige Lohnabgaben, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu diesen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt.

Ebenso hat eine derartige Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Der Tatbestand nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG kommt beispielsweise auch dann zum Tragen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.1 leg.cit. noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a leg.cit. in Frage kommt (beispielsweise, weil zwar eine vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen erweislich ist), sowie wenn bei verkürzten Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträgen keine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.b leg.cit in Frage kommt (letzteres beispielsweise, weil zwar eine vorsätzliche Nichtabfuhr bzw. Nichtentrichtung spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur Führung ordnungsgemäßer Lohnkonten erweislich ist).

Der Eintritt eines Schadens in dem Sinne, dass im Falle der Nichtentrichtung bis zum Ende des Fälligkeitstages bzw. des fünften Tages nach Fälligkeit ein unberichtigter Abgabenzahlungsanspruch auf Dauer bestehen bleiben müsse, ist für die Erfüllung des Tatbestandes einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG oder einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG nicht erforderlich.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs.3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Den vorgelegten Akten ist u.a. folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Mit Gesellschaftsvertrag vom 12. November 2002 gründete der Beschuldigte und nunmehrige Berufungswerber D die DB GmbH mit Sitz in W. Als einziger Gesellschafter und Geschäftsführer der im Baugewerbe tätigen Gesellschaft fungierte D, welchem für die Gesellschaft solcherart auch die Wahrnehmung der steuerlichen Interessen zugekommen ist (Veranlagungsakt des Finanzamtes Kufstein Schwaz zu StNr. 021/9879 betreffend die DB GmbH, Dauerakt, eigene Angaben des D, Gesellschaftsvertrag).

Dem Unternehmen war jedoch kein wirtschaftlicher Erfolg beschieden:

2003 erwirtschaftete D mit seiner DB GmbH bei einem Umsatz von € 1.116.563,05 einen Verlust von € 439.801,83 (obgenannter Veranlagungsakt, Veranlagung 2003, Steuererklärungen).

Bis zum Fälligkeitstag 15. Oktober 2004 hinsichtlich der Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, Zuschlägen zu diesen) im Wesentlichen unproblematisch, da diese – wenngleich teilweise mit einigen Tagen Verspätung – der Abgabenbehörde zumindest bekannt gegeben worden waren (womit sich aber am Abgabenkonto ein Rückstand von rund € 100.000,-- aufgebaut hatte), ist ab diesem Zeitpunkt eine Veränderung im Verhalten des D gegenüber dem Finanzamt zu erkennen: Die Bekanntgabe der Selbstbemessungsabgaben unterblieb, es sei denn, D hatte für seine DB GmbH Abgabengutschriften zu melden (Buchungsabfrage betreffend die BD GmbH vom 3. Mai 2007):

Die **Lohnsteuer** für die DB GmbH betreffend **Oktober 2004** in Höhe von € 6.051,22 wäre von D bis zum 15. November 2004 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist (Buchungsabfrage).

Der **Dienstgeberbeitrag** zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bzw. der Zuschlag zu diesen für die DB GmbH betreffend **Oktober 2004** in Höhe von € 1.777,11 bzw. € 173,76 wäre von D bis zum 15. November 2004 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist (Buchungsabfrage). Die Nichtentrichtung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Am 23. Dezember 2004 übermittelte D die Umsatzsteuervoranmeldung für September 2004, womit er dem Finanzamt Kufstein Schwaz ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von € -8.242,74 bekanntgab (Buchungsabfrage).

Die **Lohnsteuer** für die DB GmbH betreffend **November 2004** in Höhe von € 6.494,11 wäre von D bis zum 15. Dezember 2004 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist (Buchungsabfrage).

Der **Dienstgeberbeitrag** zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bzw. der Zuschlag zu diesen für die DB GmbH betreffend **November 2004** in Höhe von € 1.900,03 bzw. € 185,78 wäre von D bis zum 15. Dezember 2004 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist (Buchungsabfrage). Die Nichtentrichtung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Am 23. Dezember 2004 übermittelte D die Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2004, womit er dem Finanzamt Kufstein Schwaz ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von € - 19.092,02 bekanntgab (Buchungsabfrage).

Durch die verbuchten Umsatzsteuergutschriften reduzierte sich der Rückstand am Abgabenkonto auf € 73.311,76 (Buchungsabfrage).

Die **Lohnsteuer** für die DB GmbH betreffend **Dezember 2004** in Höhe von € 8.159,85 wäre von D bis zum 15. Jänner 2005 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist (Buchungsabfrage).

Der **Dienstgeberbeitrag** zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bzw. der Zuschlag zu diesen für die DB GmbH betreffend **Dezember 2004** in Höhe von € 3.137,28 bzw. € 306,76 wäre von D bis zum 15. Jänner 2005 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist (Buchungsabfrage). Die Nichtentrichtung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Die **Umsatzsteuervorauszahlung** für die DB GmbH betreffend **November 2004** in Höhe von € 23.141,62 wäre von D bis zum 15. Jänner 2005 zu entrichten gewesen; ebenso wäre von ihm bis zum Ablauf dieses Tages eine diesbezügliche Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Buchungsabfrage).

Die Lohnsteuer für die DB GmbH betreffend Jänner 2005 in Höhe von € 2.347,26 wäre von D bis zum 15. Februar 2005 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Der geschuldete Abgabenbetrag wurde erst am 10. März 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage). Dieser Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen

(Finanzstrafakt des Finanzamtes Kufstein Schwaz betreffend den Beschuldigten, StrNr. 2005/00030-001).

Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bzw. der Zuschlag zu diesen für die DB GmbH betreffend Jänner 2005 in Höhe von € 618,51 bzw. € 60,48 wäre von D bis zum 15. Februar 2005 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die geschuldeten Abgabenbeträge wurden erst am 10. März 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage). Dieser Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Zu [gemeint offenbar: Vor] Beginn einer Umsatzsteuernachscha am 28. Februar 2005 erstattete die DB GmbH wie folgt eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG (Finanzstrafakt Bl. 11 f):

DB

Einschreiben

An das

Finanzamt Kufstein

Referat 09

Oskar-Pirlo-Straße 15

A-6330 Kufstein

Ihr Zeichen, Ihre Nachricht vom

X,x

Unser Zeichen, unsere Nachricht vom

bh, gr

Datum

28.02.05

Betreff: **Selbstanzeige im Sinne des § 29 Finanzstrafgesetz**

Steuer-Nr. 021/9897-09

Sehr geehrte Damen und Herren,

hiemit erstatte ich fristgerecht Selbstanzeige im Sinne des § 29 Finanzstrafgesetz und lege die Bemessungsgrundlagen wie folgt offen:

Lohnsteuer 10/2004	€	6.051,22
--------------------	---	----------

DB 10/2004	€	1.777,11
DZ 10/2004	€	173,76
Lohnsteuer 11/2004	€	6.494,11
DB 11/2004	€	1.900,03
DZ 11/2004	€	185,78
Lohnsteuer 12/2004	€	8.159,85
DB 12/2004	€	3.137,28
DZ 12/2004	€	306,76
Kammerumlage 1. Quartal	€	70,02
Kammerumlage 2. Quartal	€	80,16
Kammerumlage 3. Quartal	€	212,01
Kammerumlage 4. Quartal	€	202,54

Seite 1 von 2

DB GmbH

HOCHBAU – GENERALUNTERNEHMER

FIRMENBUCHGERICHT: Innsbruck, FIRMENBUCH-NR.: FN {xxxxxx}

ZWST. W: {Anschrift}

ZENTRALE: {Anschrift}

TELEFON: {...} TELEFAX: {...}

TELEFON: {...} TELEFAX: {...}

-----Seitenumbruch-----

DB

UVA 11/2004	€	23.141,62
UVA 12/2004	€	- 15.466,42.

Mit freundlichen Grüßen

BD GmbH

{Unterschrift des D}

D

Geschäftsleitung

Seite 2 von 2

DB GmbH

HOCHBAU – GENERALUNTERNEHMER

FIRMENBUCHGERICHT: Innsbruck, FIRMENBUCH-NR.: FN {xxxxx}

ZWST. W: {Anschrift}

ZENTRALE: {Anschrift}

TELEFON: {...} TELEFAX: {...}

TELEFON: {...} TELEFAX: {...}

Der Berufungssenat geht in Würdigung der Aktenlage davon aus, dass D in genauer Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Pflichten in Anbetracht der finanziellen Schieflage seines Unternehmens ungefähr Anfang November 2004 die Entscheidung getroffen hat, die obgenannten Selbstbemessungsabgaben bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen nicht mehr zu entrichten bzw. abzuführen und auch nicht der Abgabenbehörde zumindest bekannt zu geben. Dabei handelte er mit dem Ziel, sich bzw. der DB GmbH in ihrer Notsituation einen vorübergehenden rechtwidrigen Abgabenkredit zu verschaffen.

Da bezüglich der davon betroffenen Lohnabgaben offenbar ordnungsgemäße Lohnkonten geführt worden sind, hat D hinsichtlich der vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten bzw. abgeführten Lohnabgaben für Oktober bis Dezember 2004 Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten.

Bezüglich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2004 ist es dem Berufungssenat in Anbetracht des Verböserungsverbotes im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG (mangels einer Berufung der Amtsbeauftragten) verwehrt, das offenbar zumindest wissentliche Verhalten des Beschuldigten als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu qualifizieren, es verbleibt ebenfalls der Vorwurf einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG.

Auch eine allenfalls versuchte Hinterziehung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2004 gemäß §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG kommt im Zusammenhang mit der nicht entrichteten Umsatzsteuervorauszahlung für November 2004 schon deswegen nicht in Betracht, weil der Beschuldigte selbst in seiner Selbstanzeige vom 28. Februar 2005, noch weit vor Ablauf der gesetzlichen Frist zur Einreichung der Jahresumsatzsteuererklärung, diesen Sachverhalt gegenüber der Abgabenbehörde offengelegt hat und ihm daher – vernunftorientiertes Handeln angenommen – ein Aufrechthalten ein Tatplanes, eine Umsatzsteuer im Ausmaß der Zahllast für November 2004 zu verkürzen, wohl nicht zu unterstellen ist.

Betreffend **Dezember 2004** ergebe sich – folgt man dem Anbringen in der Selbstanzeige – für die DB GmbH ein **Umsatzsteuerguthaben** in Höhe von € -15.466,42.

Anlässlich der Umsatzsteuernachschaub wurde auch festgestellt, dass D im Jahre 2004 bei Berechnung der Zahllisten bzw. Gutschriften für die einzelnen Voranmeldungszeiträume auch Vorsteuern im Zusammenhang mit unecht umsatzsteuerbefreiten Leistungen der DB GmbH als Bauträger gegenüber privaten Kunden zum Ansatz gebracht hatte, wobei der Prüfer diese in Bezug auf die nicht zuordnerbaren Vorsteuern im Ausmaß der unecht befreiten Umsätze am Gesamtumsatz schätzte, was eine Vorsteuerkürzung in Höhe von € 47.868,-- ergab. Diese wurde von ihm der Einfachheit halber zur Gänze für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2004 hinzugerechnet (Niederschrift vom 1. März 2005 zu ABNr. 202014/05, Tz.3, Finanzstrafakt Bl. 9).

Die Betragshöhe wird von D bestritten. Eine exaktere Berechnung ist der Aktenlage nicht zu entnehmen. In welcher Höhe diese Vorsteuerberichtigung auf einzelne Voranmeldungszeiträume aufzuteilen wäre, ist mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht geklärt. Es ist daher nicht erwiesen, ob für November bzw. Dezember 2004 überhaupt mit einer Berichtigung vorzugehen gewesen wäre. Und selbst wenn ja, verbliebe als weiteres Hindernis für eine Bestrafung noch die nicht ausgeräumte Ungewissheit, ob D hinsichtlich eines derartigen Umstandes überhaupt mit Vorsatz gehandelt hätte.

Der vom Erstsenat erhobene Vorwurf gegen D, er habe betreffend Dezember 2004 eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten, kann daher im Zweifel zu seinen Gunsten nicht ausrecht erhalten werden. Das Finanzstrafverfahren war daher diesbezüglich einzustellen.

Die in der Selbstanzeige genannten Selbstbemessungsabgaben wurden mit den angegebenen Betragshöhen mit Bescheiden vom 2. März 2005 festgesetzt. Die Ausnahme bildet der Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum Dezember 2004; hier wurde – siehe oben – die genannte Vorsteuerberichtigung zur Gänze hinzugerechnet, weshalb sich eine Zahllast von € 35.026,98 ergab. Aufgrund der bescheidmäßigen Festsetzungen wurde D bzw. der DB GmbH zur Entrichtung bzw. Abfuhr dieser Abgaben eine Nachfrist bis zum 11. April 2005 eingeräumt (Buchungsabfrage).

Eine Entrichtung bzw. Abfuhr der am 28. Februar 2005 angezeigten Abgaben ist jedoch nicht erfolgt (Buchungsabfrage).

Gemäß § 29 Abs.2 FinStrG tritt bei einer Selbstanzeige eine Straffreiheit nur insoweit ein, als u.a. die sich aus der Selbstanzeige ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden, was im gegenständlichen Fall nicht geschehen ist.

Überdies wirkt gemäß § 29 Abs.5 FinStrG eine Selbstanzeige nur für die Personen, für die sie erstattet worden ist.

Da nach dem objektiven Erklärungsgehalt des Anbringens ein solches der DB GmbH vorliegt und keine Benennung des D als derjenige, für welchen die Selbstanzeige der DB GmbH gelten sollte, erfolgt ist, entfaltet die Selbstanzeige für den Beschuldigten keine strafaufhebende Wirkung.

Wohl jedoch ist der Vorgang bei der Strafbemessung – siehe unten – ein wesentlicher Milderungsgrund.

Für 2004 schätzte das Finanzamt Kufstein Schwaz den Gewinn der DB GmbH mit € 10.000,--, nachdem der Masseverwalter bekanntgegeben hatte, dass aufgrund der bestehenden Massearmut die Kosten einer Bilanzierung nicht aufgebracht werden könnten (Veranlagungsakt, Veranlagung 2004, Eingabe vom 16. August 2005).

Die Lohnsteuer für die DB GmbH betreffend Februar 2005 in Höhe von € 3.251,99 wäre von D bis zum 15. März 2005 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Der geschuldete Abgabenbetrag wurde erst am 21. März 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage). Dieser Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bzw. der Zuschlag zu diesen für die DB GmbH betreffend Februar 2005 in Höhe von € 1.083,42 bzw. € 105,93 wäre von D bis zum 15. März 2005 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die geschuldeten Abgabenbeträge wurden erst am 21. März 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage). Dieser Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Mit einer am 22. März 2005 eingereichten Voranmeldung wurde betreffend Jänner 2005 für die DB GmbH ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von € -32.082,92 geltend gemacht (Buchungsabfrage).

Die Lohnsteuer für die DB GmbH betreffend März 2005 in Höhe von € 4.966,92 wäre von D bis zum 15. April 2005 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Der geschuldete Abgabenbetrag wurde erst am 4. Mai 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage). Dieser Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bzw. der Zuschlag zu diesen für die DB GmbH betreffend März 2005 in Höhe von € 1.674,88 bzw. € 163,77 wäre von D bis zum 15. April 2005 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die geschuldeten Abgabenbeträge wurden erst am 4. Mai 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage). Dieser Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Mit einer am 4. Mai 2005 eingereichten Voranmeldung wurde betreffend Februar 2005 für die DB GmbH ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von € -1.169,46 geltend gemacht (Buchungsabfrage).

Die Lohnsteuer für die DB GmbH betreffend April 2005 in Höhe von € 4.778,06 wäre von D bis zum 17. Mai 2005 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Der geschuldete Abgabenbetrag wurde am 20. Mai 2005 bekanntgegeben (Buchungsabfrage).

Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bzw. der Zuschlag zu diesen für die DB GmbH betreffend April 2005 in Höhe von € 1.769,94 bzw. € 173,06 wäre von D bis zum 17. Mai 2005 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die geschuldeten Abgabenbeträge wurden am 20. Mai 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage).

Mit einer am 20. Mai 2005 eingereichten Voranmeldung wurde betreffend März 2005 für die DB GmbH ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von € -20.661,91 geltend gemacht (Buchungsabfrage).

Die Lohnsteuer für die DB GmbH betreffend Mai 2005 in Höhe von € 5.840,59 wäre von D bis zum 15. Juni 2005 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Der geschuldete Abgabenbetrag wurde erst am 27. Juni 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage). Dieser Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bzw. der Zuschlag zu diesen für die DB GmbH betreffend Mai 2005 in Höhe von € 2.028,43 bzw. € 198,34 wäre von D bis zum 15. Juni 2005 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die geschuldeten Abgabenbeträge wurden erst am 27. Juni 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage). Dieser Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Die Umsatzsteuervorauszahlung für die DB GmbH betreffend April 2005 in Höhe von € 7.672,79 wäre von D bis zum 15. Juni 2005 zu entrichten gewesen; ebenso wäre von ihm bis zum Ablauf dieses Tages eine diesbezügliche Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Erst am 27. Mai 2005 wurde von D eine Voranmeldung nachgereicht (Buchungsabfrage). Dieser Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Die Lohnsteuer für die DB GmbH betreffend Juni 2005 in Höhe von € 5.525,36 wäre von D bis zum 15. Juli 2005 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Der geschuldete Abgabenbetrag wurde zeitgerecht am 15. Juli 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage).

Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bzw. der Zuschlag zu diesen für die DB GmbH betreffend Juni 2005 in Höhe von € 2.038,17 bzw. € 199,29 wäre von D bis zum 15. Juli 2005 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die geschuldeten Abgabenbeträge wurden zeitgerecht am 15. Juli 2005 bekanntgegeben. (Buchungsabfrage).

Mit einer am 3. August 2005 eingereichten Voranmeldung wurde betreffend Mai 2005 für die DB GmbH ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von € -1.918,79 geltend gemacht (Buchungsabfrage).

Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 5. August 2005 wurde über das Vermögen der DB GmbH ein Konkursverfahren eröffnet, wobei das Konkursgericht am 10. August 2005 die Schließung des Unternehmens anordnete (Veranlagungsakt, Dauerakt; Eingabe des Masseverwalters vom 15. September 2006).

Mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens sind die abgabenrechtlichen Verpflichtungen betreffend die DB GmbH auf den Masseverwalter übergegangen.

Dennoch wurde vom Erstsenat dem Beschuldigten eine vorsätzliche Nichtabfuhr bzw. Nichtentrichtung von Lohnsteuern in Höhe von € 5.600,-- und Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 2.100,-- bis spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit und damit für die Monate Jänner bis Juli 2005 begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG vorgeworfen, weil die am 15. August fällig gewordenen Lohnabgaben betreffend Juli 2005 nicht abgeführt bzw. entrichtet worden waren (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. September 2005, Tz.1). Der Erstsenat ließ dabei sowohl die am 22. März 2006 erfolgte diesbezügliche Teileinstellung (Finanzstrafakt Bl. 29) als auch die diesbezügliche Darlegung des Sachverhaltes in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom 16. März 2006, in welcher dieser von der tatsächlich wenige Tage später erfolgten Einstellung berichtet (Finanzstrafakt Bl. 35), unbeachtet.

Der diesbezügliche Spruchteil ist somit wegen entschiedener Sache ersatzlos aufzuheben.

Bei einer Baustellenkontrolle durch die KIAB am 18. Februar 2005 hatten die Kontrollorgane neun Personen mit deutscher Staatsbürgerschaft, aber laut ihrem Namen aber offenbar polnischer Herkunft, bei Maurerarbeiten mit Material und Maschinen der DB GmbH angetroffen, welche behaupteten, seit dem 14. Februar 2005 bei der DB GmbH beschäftigt zu sein, aber zum Zeitpunkt der Kontrolle laut Abfrage der Sozialversicherungsdaten nicht bei diesem Unternehmen gemeldet gewesen sind. Auch Lohnkonten waren offenbar am 18. Februar 2005 für diese Arbeitnehmer bei der DB GmbH nicht vorhanden (siehe die dem Berufungssenat am 11. Juni 2007 übermittelten diesbezüglichen Unterlagen).

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung zu ABNr. 400203/05 im September 2005 wurde festgestellt, dass die erwähnten neun Arbeitnehmer bei der DB GmbH [ergänze möglicherweise nach Ansicht des Prüfers: weiterhin] nicht gemeldet sind bzw. für diese keine Lohnkonten geführt werden (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. September 2005, Tz.2).

Vom Lohnsteuerprüfer wurden die an die Arbeitnehmer ausbezahlten Löhne mit jeweils € 1.700,-- geschätzt, wobei er offenbar von einem vollen Beschäftigungsmonat, nämlich den Februar 2005, ausgegangen ist.

Konkrete Anhaltspunkte, dass die Arbeiter schon vor dem 14. Februar 2005 bzw. nach ihrem Aufgriff am 18. Februar 2005 weiterhin bei der DB GmbH beschäftigt gewesen wären, sind aber der Aktenlage nicht zu entnehmen (siehe die dem Berufungssenat am 11. Juni 2007 übermittelten diesbezüglichen Unterlagen).

Für eine Nichtweiterbeschäftigung nach dem 18. Februar 2005 spricht eigentlich doch gerade der Umstand, dass nachträglich keine Lohnkonten angelegt worden sind. Dem Beschuldigten musste – entsprechend seinem unternehmerischen Wissen und seinem Intellekt, wie von ihm in der Berufungsverhandlung präsentiert – es geradezu als logisch erscheinen, dass der Fiskus den von der KIAB-Kontrolle vom 18. Februar 2005 erfassten Sachverhalt einer Überprüfung unterziehen würde. Der ursprünglich berechtigte Einwand, dass zum Zeitpunkt der Kontrolle (noch) keine abgabenrechtliche Verpflichtung eines Arbeitgebers verletzt worden wäre, hätte aber in der Folgezeit bei einer Weiterbeschäftigung der Arbeiter keinesfalls mehr überzeugen können.

Irgendwelche nachträglichen Erhebungen über allfällige Lohnzahlungen an die nämlichen Arbeitnehmer, über deren weitere Beschäftigung und Ähnliches sind der Aktenlage ebenfalls nicht zu entnehmen.

Es ist daher durchaus denkbar, dass die neun Arbeitnehmer nach ihrer Erfassung am 18. Februar 2005 unter dem Eindruck des behördlichen Eingriffes auch ohne Entlohnung durch die DB GmbH das Weite gesucht haben.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten war daher auch betreffend den Vorwurf des Erstsenates an den Beschuldigten, dieser habe im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kufstein Schwaz fortgesetzt und vorsätzlich hinsichtlich der Monate Jänner bis Juli 2005 unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung an Lohnsteuer in Höhe von € 1.608,66 und an Dienstgeberbeiträgen in Höhe von € 688,50 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG begangen, das Finanzstrafverfahren einzustellen, wobei anzumerken ist, dass bereits mit dem Teileinstellungsbescheid vom 22. März 2006 der diesbezügliche Vorwurf – vom Erstsenat

wiederum unbeachtet – bei gleichbleibenden Beträgen auf eine Hinterziehung von Lohnabgaben betreffend den Lohnzahlungszeitraum Februar 2005 präzisiert worden war (Finanzstrafakt Bl. 29).

Es verbleiben somit als strafrelevant die vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten bzw. abgeführt Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge betreffend Oktober bis Dezember 2004 bzw. die vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtete Umsatzsteuervorauszahlung betreffend November 2004, Vorgänge, welche als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu qualifizieren sind.

Diesbezüglich ist bis dato keine Schadensgutmachung erfolgt (Buchungsabfrage).

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters.

Gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwagen und sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl. I 2004/57, in Geltung ab 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Daraus erschließt sich ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da Fehlverhalten wie die des Beschuldigten, der sich durch sein Handeln im Ergebnis rechtswidrige Abgabenkredite dadurch erzwungen hat, dass er Selbstbemessungsabgaben nicht zeitgerecht entrichtet bzw. bekanntgegeben hat, in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Finanzvergehen, verbunden mit der grundsätzlichen Gefahr der dauernden späteren Uneinbringlichkeit der verkürzten bzw. nicht bekannt gegebenen Abgaben, mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Gründe für eine außerordentliche Strafmilderung liegen aber dennoch vor:

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht zeitgerecht entrichteten Beträge geahndet.

Hat der Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben Art begangen, ist gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafandrohungen maßgeblich ist.

Deshalb beträgt, ausgehend von den erwiesenen Verkürzungsbeträgen nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von $\text{€ } 6.051,22 + \text{€ } 6.494,11 + \text{€ } 8.159,85 + \text{€ } 1.777,11 + \text{€ } 1.900,03 + \text{€ } 3.137,28 + \text{€ } 23.141,62 = \text{€ } 50.661,22$, die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe $\text{€ } 50.661,22 : 2 = \text{€ } 25.330,61$.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von (gerundet) etwa $\text{€ } 12.000,-$ zu verhängen gewesen.

Die zu beachtende Generalprävention fordert – siehe oben – an sich eine deutliche Bestrafung des Täters.

Als erschwerend ist ebenso die Mehrzahl der deliktischen Angriffe zu werten.

Diesen Aspekten stehen aber gewichtige Strafmilderungsgründe in Form der Mitwirkung des Beschuldigten an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes mittels Verfassung der Selbstanzeige der DB GmbH, verbunden teilweise nur mit einer nur kurze Zeit währenden verspäteten Bekanntgabe der Abgabenschulden, seiner finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseit, der finanziellen Zwangslage, welche ihn offenkundig zu seinen Fehlverhalten verleitet hat, sowie der beruflichen Überlastung aufgrund der Unternehmenskrise gegenüber.

Dieses Überwiegen der strafmildernden Aspekte berechtigt, den genannten Wert bedeutend auf lediglich $\text{€ } 8.000,-$ zu verringern.

Die geschilderten Sorgepflichten des Beschuldigten schlagen mit einem Viertel zu Buche, sodass ein Zwischenwert von $\text{€ } 6.000,-$ verbleibt.

Aber auch dieser Betrag ist in Anbetracht der derzeitigen wirtschaftlichen Schieflage des Beschuldigten (wie von ihm in der Berufungsverhandlung dargestellt) um die Hälfte zu reduzieren, sodass in der Gesamtschau sich eine Geldstrafe von lediglich € 3.000,-- (das wären 11,84 % des angedrohten Strafrahmens) ergeben würde.

Zusätzlich ist aber auch zu bedenken, dass bereits der Erstsenat bei einem damaligen Strafrahmen von € 51.238,42 eine Geldstrafe von lediglich € 5.000,-- (11,84 % des Strafrahmens) ausgesprochen hat, ohne aber die obgenannten Milderungsgründe mit Ausnahme der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des D in seine Berechnung mit einzubeziehen.

Um dem Einwand einer Verböserung gegenüber der erstinstanzlichen Entscheidung jedenfalls zu begegnen, war der obgenannte Strafbetrag nochmals auf nunmehr € 2.000,-- zu verringern.

Eine weitere Reduzierung der Geldstrafe ist dem Berufungssenat jedoch insbesondere in Anbetracht der zu beachtenden Generalprävention – siehe oben – verwehrt.

Die obigen Ausführungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei anzumerken ist, dass dabei überdies der Aspekt der schlechten Finanzlage der Beschuldigten ohne Relevanz verbleibt, da ja laut Gesetz eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Nach der Spruchpraxis wird pro einer Geldstrafe von € 7.000,-- / 8.000,-- üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt.

So gesehen, wäre an sich also eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen gerechtfertigt gewesen.

In Anbetracht der vom Erstsenat bei einer Geldstrafe von ursprünglich € 5.000,-- ausgesprochenen Ersatzfreiheitsstrafe von zehn Tagen ist aber – wiederum, um eine Verböserung im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG zu vermeiden – die ursprünglich ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig ebenfalls auf vier Tage zu verringern.

Die Reduzierung der Verfahrenskosten gründet sich auf § 185 Abs.1 lit.a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens waren gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Kufstein Schwaz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Innsbruck, 12. Juni 2007